

Bogotá, D. C.



Doctora
PAOLA SOTO CHINCHILLA
 Directora de Gestión Corporativa
 Secretaría Distrital de Hacienda
 Kr 30 25 90
 NIT. 899999061
 Ciudad

CONCEPTO

Referencia	2020IE17864
Descriptor general	Tesorería
Descriptores especiales	Gravamen a los movimientos financieros/ patrimonios autónomos -
Problema jurídico	<i>¿En el marco de un convenio interadministrativo celebrado por una entidad del nivel central del Distrito Capital con una entidad pública del nivel Nacional es viable la marcación como exenta del Gravamen a los Movimientos Financieros-GMF de la cuenta donde se manejan recursos de un patrimonio autónomo?</i>
Fuentes formales	Estatuto Tributario Nacional: Artículos 871 al 879, adicionados por la Ley 633 de 2000; Decreto 1625 de 2016 – Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. / oficio 039694 del 18 de mayo de 2009 de la DIAN/ , Código de Comercio artículo 1226 Artículo 2.4.1.2.3. del Decreto Nacional 1081 de 2015, Corte Constitucional Sentencia C – 438 de 2017

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA

La Directora de Gestión Corporativa de la Secretaría Distrital de Hacienda señala que de conformidad con el Convenio Interadministrativo suscrito entre la Secretaría Distrital de Hacienda y la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco, el cual tiene por objeto, *“Aunar esfuerzos para formular, estructurar y ejecutar proyectos de infraestructura física y usos complementarios que requiera la Secretaría Distrital de Hacienda para el Concejo de Bogotá D.C.”*, el 6 de febrero de 2019, la Agencia constituyó el *Patrimonio Autónomo – FC PAD Secretaría Distrital de Hacienda – Concejo Bogotá en Fiduciaria Colpatria S.A.*, cuya finalidad es la administración de los dineros y/o bienes inmuebles necesarios para el desarrollo del Proyecto establecido en el Convenio Interadministrativo.

Dado lo anterior, la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco, solicita a la Secretaría Distrital de Hacienda la marcación de las cuentas como exentas, por lo cual la Directora de Gestión Corporativa eleva consulta a este Despacho con el fin de aclarar lo siguiente:

¿Es jurídicamente viable que la Dirección Distrital de Tesorería realice la marcación de las cuentas del Encargo Fiduciario del PATRIMONIO AUTÓNOMO - FC PAD SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA – CONCEJO BOGOTÁ en FIDUCIARIA COLPATRIA S.A., como exenta del gravamen a los movimientos financieros (GMF), ¿y sobre las cuales la SDH efectuó dos giros durante la vigencia 2019?

Al respecto, se precisa que se trata de un tributo cuyo sujeto activo es la Nación y la entidad doctrinal competente es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

La Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda se pronunciará conforme a las normas del orden nacional, la jurisprudencia y los conceptos de la DIAN.

CONSIDERACIONES

A efecto de resolver el problema jurídico planteado se analizará la administración de los recursos públicos a través de los patrimonios autónomos o fiducias mercantiles, en particular, si es procedente la marcación de las cuentas bancarias donde se manejan recursos de un patrimonio autónomo constituido por una entidad pública del nivel nacional en desarrollo de un convenio interadministrativo.

1. Gravamen a los Movimientos Financieros –GMF

El Gravamen a los Movimientos Financieros –GMF- contenido en el libro sexto del Estatuto Tributario Nacional es un impuesto indirecto del orden nacional que se aplica a las transacciones financieras realizadas por los usuarios del sistema y su administración está a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.¹

De conformidad con lo establecido en el artículo 871 del Estatuto Tributario Nacional, adicionado por la Ley 633 de 2000, el hecho generador lo constituye la realización de transacciones financieras, a través de las cuales se dispongan de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro por parte de personas o empresas o

¹ Valero Varela, Héctor Julio. “Generalidades del Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) en Colombia (Actualización)”. Oficina de Estudios Económicos. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-. Bogotá. 2007. P. 9.

disposición de recursos de las cuentas de depósito del Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia. Se entiende por transacción financiera toda operación de retiro en efectivo, mediante cheque, con talonario, con tarjeta débito, a través de cajero electrónico, mediante puntos de pago, notas débito o mediante cualquier otra modalidad que implique la disposición de recursos de cuentas de depósito, corrientes o de ahorros, en cualquier tipo de denominación.

El GMF es un impuesto instantáneo y se causa en el momento en que se realice la transacción financiera, sea por abono, pago en efectivo o expedición de cheques. Se causa por cada operación sujeta al impuesto. (Art. 873 del ETN, adicionado por la Ley 633 de 2000).

2. Exención del Gravamen a los Movimientos Financieros

Dentro del marco legal correspondiente a este impuesto, también se contempló un régimen de exenciones, contenido en el artículo 879 del Estatuto Tributario Nacional, el cual, para el caso que nos compete, señala entre otras disposiciones, en el numeral 9°, lo siguiente:

“...9. El manejo de recursos públicos que hagan las tesorerías de las entidades territoriales...”

(...)

Parágrafo 2o. Adicionado por el artículo 48 de la Ley 488 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: Para efectos de control de las exenciones consagradas en el presente artículo las entidades respectivas deberán identificar las cuentas en las cuales se manejen de manera exclusiva dichas operaciones, conforme lo disponga el reglamento que se expida para el efecto. En ningún caso procede la exención de las operaciones señaladas en el presente artículo cuando se incumpla con la obligación de identificar las respectivas cuentas, o cuando aparezca más de una cuenta identificada para el mismo cliente”. (Resaltado fuera de texto)

El Decreto Nacional 1625 de 2016² reglamenta la exención en los siguientes términos:

“1.4.2.2.3. Identificación de las cuentas por parte de las tesorerías de las entidades territoriales. Para efectos del numeral 9° del artículo 879 del Estatuto Tributario se entenderá como “manejo de recursos públicos” aquellas operaciones mediante las cuales se efectúa la ejecución del Presupuesto General Territorial en forma directa o a través de sus órganos ejecutores respectivos, salvo que se trate de recursos propios de los establecimientos públicos del orden territorial los cuales no están exentos de gravamen a los movimientos financieros y como “tesorerías de las entidades

² “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.”

*territoriales" aquellas instancias administrativas del orden territorial asimilables en cuanto a sus funciones legales a la Dirección General del Tesoro Nacional.
(...)*

La identificación, ante los establecimientos de crédito respectivos, de las cuentas corrientes o de ahorro donde se manejen de manera exclusiva recursos públicos del Presupuesto General Territorial corresponderá a los tesoreros departamentales, municipales o distritales". (Resaltado fuera del texto)

La DIAN, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto Nacional 4048 de 2008, para absolver las consultas sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, se ha manifestado, entre otros, en los oficios 029563, 029559 del 11 de abril de 2001, oficio 049419 del 15 de agosto de 2014 y 09700 del 26 de marzo de 2015. En este último se considera:

*"Respecto de la exención consagrada en el numeral 9º, el artículo 9º ibídem indicó que por **manejo de recursos públicos se entienden aquellas operaciones mediante las cuales se efectúa la ejecución del Presupuesto General Territorial en forma directa o a través de sus órganos ejecutores respectivos**, salvo que se trate de recursos propios de los establecimientos públicos del orden territorial los cuales no están exentos del impuesto.*

Igualmente respecto de la definición de "tesorerías de las entidades territoriales" señaló que son aquellas instancias administrativas del orden territorial asimilables en cuanto a sus funciones legales a la Dirección General del Tesoro Nacional. También respecto de esta exención, se ha interpretado que esta procede una vez dichos ingresos sean incorporados como recurso público en el presupuesto del respectivo ente territorial (oficio 101378 del 7 de diciembre de 2007)"

Es importante precisar que las exenciones en comento están condicionadas a lo preceptuado en el párrafo 2º del artículo 879 del Estatuto Tributario, esto es, la identificación de la cuenta corriente o de ahorros donde se manejen de manera exclusiva los recursos del presupuesto nacional o territorial, en cuyo caso la Dirección del Tesoro Nacional o el Tesorero del ente territorial debe hacer la marcación de la cuenta según corresponda a la ejecución presupuestal nacional o territorial y no procede el beneficio sobre cuentas no marcadas, tal como se ha expuesto (...)"

En similar sentido, en el oficio 39694 del 18 de mayo de 2009 sostuvo la DIAN:

"Las exenciones del Gravamen a los Movimientos Financieros de los numerales 3 y 9 del artículo 879 del Estatuto Tributario, de manera expresa se refieren a la ejecución directa de los recursos de los presupuestos nacional o territorial, o a través de los órganos ejecutores de la Dirección General del Tesoro o de las Tesorerías de los entes territoriales.

Lo relevante para efectos de la exención son las operaciones mediante las cuales se ejecute el presupuesto nacional o territorial por los órganos ejecutores, sin que tenga

incidencia para la exención, la fuente de los recursos que nutren el presupuesto de dichas entidades.

Para procedencia de la exención sobre las operaciones de ejecución del presupuesto nacional o territorial, se requiere que el respectivo tesorero identifique la cuenta o cuentas en las cuales se manejen de manera exclusiva dichos recursos.

Los recursos propios de los establecimientos públicos están gravados con el GMF, pues no corresponden a la ejecución del presupuesto nacional o territorial”.

En este orden de ideas, estarán exentas del GMF las operaciones mediante las cuales se efectúa la ejecución del Presupuesto General Territorial en forma directa o a través de sus órganos ejecutores respectivos, salvo que se trate de recursos propios de los establecimientos públicos del orden territorial, los cuales no están exentos.

En este sentido se encuentra que el objeto del artículo 1.4.2.2.3 del Decreto Nacional 1625 de 2016 es identificar las cuentas exentas del gravamen a los movimientos financieros, por parte de las tesorerías territoriales, para el caso del Distrito Capital, de la Dirección Distrital Tesorería.

Lo anterior es importante mencionarlo, en la medida en que el artículo 879 del ETN determina como exento del GMF, *“El manejo de recursos públicos que hagan las tesorerías de las entidades territoriales.”*

El precitado artículo contiene una regla general que consiste en determinar que se encuentran exentos de este gravamen las operaciones mediante las cuales se efectúa la ejecución del presupuesto general territorial, en forma directa o a través de sus órganos ejecutores respectivos.

3. Patrimonios Autónomos - Fiducia Mercantil

Cuando se habla de patrimonio autónomo debe entenderse que se está ante la figura de la Fiducia Mercantil, la cual se encuentra regulada por el artículo 1226 del Código de Comercio, la cual la define como:

“Art. 1226.- La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, transfiere uno o más bienes especificados a otra, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario. Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario. Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria, podrán tener la calidad de fiduciarios.” (Resaltado fuera de texto)

De conformidad con la norma transcrita, los bienes recibidos por la fiduciaria conforman un patrimonio autónomo, separados de los que integran los activos de la fiduciaria y del fideicomitente.

4. Naturaleza Jurídica de un Patrimonio Autónomo

El artículo 2.5.2.1.1 del Decreto Nacional 2555 de 2010³ consagra:

“Derechos y deberes del fiduciario. Los patrimonios autónomos conformados en desarrollo del contrato de fiducia mercantil, aún cuando no son personas jurídicas, se constituyen en receptores de los derechos y obligaciones legales y convencionalmente derivados de los actos y contratos celebrados y ejecutados por el fiduciario en cumplimiento del contrato de fiducia. (...)”

En Sentencia C – 438 de 2017, la Corte Constitucional explica las características de un patrimonio autónomo *“El patrimonio autónomo es un centro de imputación de derechos y obligaciones, de carácter temporal y diferente a la persona que le dio origen (fiduciante, fideicomitente o constituyente), quien lo administra (fiduciario) y quien habrá de recibirlo (fideicomisario o beneficiario)”*.

De lo anterior se establece que los patrimonios autónomos no son personas jurídicas como tampoco naturales, son centros de imputación de derechos y obligaciones temporales diferentes a las personas jurídicas que los crearon, conformados por bienes para cumplir un fin.

5. Caso en estudio

La Secretaría Distrital de Hacienda celebró el Convenio Interadministrativo con la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco, con numeración SDH 180450-0-2018 de 2018 y de la Agencia 023 de 2018, con el objeto de: *“Aunar esfuerzos para formular, estructurar y ejecutar proyectos de infraestructura física y usos complementarios que requiera la SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA para el Concejo de Bogotá D.C.”*

La cláusula tercera del Convenio consagra que los recursos que soportan el convenio corresponden a los aportes que debe realizar la Secretaría Distrital de Hacienda para cada una de las etapas de las que se compone el convenio.

Respecto del manejo y desembolso de los aportes, la cláusula cuarta menciona que los aportes que entrega la Secretaría Distrital de Hacienda se manejarán a través de

³ por el cual se recogen y reexpiden las normas en materia del sector financiero, asegurador y del mercado de valores y se dictan otras disposiciones.

un Patrimonio Autónomo que debe constituir la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco para el efecto.

En desarrollo del mencionado Convenio Interadministrativo, se celebró un contrato de Fiducia Mercantil irrevocable de administración y pagos entre la Fiduciaria Colpatria S.A y el Patrimonio Autónomo FC Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco VBU-PAM (Patrimonio Autónomo Matriz), cuyo objeto es:

“CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO. Constituir con los activos adelantes relacionados, el Patrimonio Autónomo Derivado- (PAD) en el cual se administraran los dineros y los bienes inmuebles necesarios para el desarrollo del PROYECTO establecido en el Convenio Interadministrativo (Numeración SDH 180450-0-2018 de 2018)-(Numeración Agencia 023 de 2018), el cual tiene por objeto “Aunar esfuerzos para formular, estructurar y ejecutar proyectos de infraestructura física y usos complementarios que requiera la SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA para el Concejo de Bogotá D.C.” todo de conformidad con el Convenio Interadministrativo (Numeración SDH 180450-0-2018 de 2018)-(Numeración Agencia 023 de 2018), suscrito entre la AGENCIA Y LA SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA”

Así mismo, se señala en la cláusula segunda del citado contrato que se trata de un Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración y Pagos, regulado principalmente por los artículos 1226 y siguientes del Código de Comercio, la Circular Externa Básica N° 029 de 2014, expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia y las demás normas concordantes y las estipulaciones que se consagren en el citado contrato.

Dado lo anterior, se establece con claridad que los recursos que debe entregar la Secretaría Distrital de Hacienda en desarrollo del Convenio Interadministrativo Numeración SDH 180450-0-2018 de 2018)-(Numeración Agencia 023 de 2018) con la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco, deben ser administrados a través de la constitución de un patrimonio público que debe constituir la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco, lo cual realiza a través del Patrimonio Autónomo FC Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco VBU- PAM, el cual a su vez constituye un Patrimonio Autónomo Derivado(PAD), encargado del manejo de los recursos entregados por la SDH.

Aclarado lo anterior, y teniendo en cuenta las características de los patrimonios autónomos constituidos a través de la figura jurídica de la Fiducia Mercantil debe entenderse que los recursos aportados por la Secretaría Distrital de Hacienda a favor del Patrimonio Autónomo Derivado(PAD), salieron de la propiedad del Distrito Capital con el objeto de hacer parte del Patrimonio Autónomo, por lo tanto, los mismos ya se encuentran presupuestalmente ejecutados es decir que los mismos ya dejaron de pertenecer al Distrito Capital.

Lo anterior se reafirma con lo señalado por el artículo Artículo 2.4.1.2.3. del Decreto Nacional 1081 de 2015⁴ cuando se refiere a los Mecanismos de participación en los proyectos a cargo de la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas:

“Artículo 2.4.1.2.3. Mecanismos de participación en los proyectos. Para la gestión de los proyectos a cargo de la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas, las entidades públicas pueden hacer uso de los siguientes mecanismos:

(...)

2. Fiducia mercantil. Las personas jurídicas, Nación, departamentos, distritos, municipios, y áreas metropolitanas, bajo la autorización del artículo 121 de la Ley 1450 de 2011, pueden vincularse como fideicomitentes beneficiarios, en las fiducias que la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas estructure para sus proyectos. De esta manera, se coordina la gestión, se administran los bienes y recursos de cada proyecto en forma separada y se llevan a cabo las actuaciones profesionales necesarias por parte de la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas, para desarrollar sedes administrativas que requieran las entidades públicas beneficiarias, dentro del límite de los recursos administrados.

*Parágrafo 1. Los bienes y recursos que reciba la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas de las entidades públicas, destinados a adquirir derechos de participación patrimonial en los proyectos que adelante, se administrarán hasta tanto cumplan con el objeto mismo del gasto en los patrimonios autónomos de la fiduciaria seleccionada de conformidad con los principios que rigen la contratación pública. Los rendimientos que se generen se administrarán y destinarán al mismo fin del aporte inicial. **En consecuencia, con la vinculación de los recursos al patrimonio constituido mediante fiducia mercantil y la adquisición del correlativo derecho fiduciario a favor de la entidad pública aportante como beneficiaria, se entiende ejecutado el presupuesto de la respectiva entidad.**” (Resaltado fuera de texto)*

En consideración a lo anterior, la constitución del patrimonio autónomo, objeto de estudio, deviene de una obligación legal que se impone para la gestión de los proyectos a cargo de la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas, respecto del manejo de los recursos a través de un vehículo financiero, esto es, el patrimonio autónomo.

Con el ingreso de los recursos al patrimonio constituido mediante fiducia mercantil y la adquisición del correlativo derecho fiduciario a favor de la entidad pública aportante como beneficiaria, se entiende ejecutado el presupuesto de la respectiva entidad, razón por la cual no se cumple la condición principal para marcar una cuenta bancaria como exenta del GMF, esto es que *“aquellas operaciones mediante las cuales se efectúa la ejecución del Presupuesto General Territorial en forma directa o a través de sus órganos ejecutores respectivos.”*

⁴ “Por medio del cual se expide el Decreto Reglamentario Único del Sector Presidencia de la República”

CONCLUSION

Con base en el análisis legal, jurisprudencial y doctrinal expuesto, se procede a resolver el problema jurídico planteado en la consulta:

¿Es jurídicamente viable que la Dirección Distrital de Tesorería realice la marcación de las cuentas del Encargo Fiduciario del PATRIMONIO AUTÓNOMO - FC PAD SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA – CONCEJO BOGOTÁ en FIDUCIARIA COLPATRIA S.A., como exenta del gravamen a los movimientos financieros (GMF), ¿y sobre las cuales la SDH efectuó dos giros durante la vigencia 2019?

No se encuentra jurídicamente viable que la Dirección Distrital de Tesorería realice la marcación de las cuentas del Encargo Fiduciario del PATRIMONIO AUTÓNOMO - FC PAD SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA – CONCEJO BOGOTÁ en FIDUCIARIA COLPATRIA S.A., como exenta GMF, donde se manejan los recursos del Patrimonio Autónomo, toda vez que en este vehículo financiero se manejan recursos que ya fueron ejecutados presupuestalmente y transferida su titularidad por parte del Distrito Capital a favor del patrimonio autónomo.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda, solicito verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado. De no ser así, por favor informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

LEONARDO ARTURO PAZOS GALINDO

Director Jurídico

lpazos@shd.gov.co

copia información: Doctora Sandra del Pilar Narvaez Castillo, Tesorera Distrital.

Revisó: Manuel Ávila Olarte

Clara Lucía Morales Posso

Proyectó: Alfonso Suarez Ruiz